



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13005.000823/2007-11
Recurso nº 256.253 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.233 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente EXCELSIOR ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2007

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. NULIDADE DA NFLD FACE ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. MULTA DE MORA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Não há que se falar em cancelamento de NFLD ou insubsistência do crédito tributário quando não houver qualquer tipo de vício.

Não pode ser alegado inconstitucionalidade de Lei. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula nº 2 do CARF.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas Preliminares por unanimidade de voto, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência das competências 01/2002 a 09/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4º do CTN. No mérito por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja recalculada a multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

DO LANÇAMENTO

1. Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte acima identificado, através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, DEBCAD nº 37.047.634-4, no valor de R\$ 47.470,85, que acrescido de multa no valor de R\$ 7.120,66 e juros de R\$ 29.874,94 corresponde ao valor consolidado em 03/10/2007, cuja notificação se deu em 04/10/2007, no valor de R\$ 84.466,45 (oitenta e quatro mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e quarenta e cinco centavos) no período de 01/2002 a 06/2007. O presente lançamento engloba as contribuições sociais, devidas e não recolhidas pela pessoa jurídica, no percentual de 15%, correspondentes à cota patronal oriunda da contratação de serviços de cooperativa de trabalho, de que trata o art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi dada pela lei nº 9.876/99.

2. Observam-se as seguintes informações no relatório fiscal:

2.1. Foi constatado por meio da contabilidade e notas fiscais a existência de contratação de plano de saúde e outros serviços de cooperativa de trabalho, mais especificamente da UNIMED Vales do Taquari e Rio Pardo. O plano de saúde serve para atendimento aos empregados e dirigentes da empresa fiscalizada.

2.2. Os documentos examinados foram os seguintes: as notas fiscais emitidas pelas cooperativas, bem como os registros contábeis em meio digital, guias de recolhimento e informações sobre o processo judicial.

2.5 Integram a NFLD: instruções para o contribuinte-IPC; Fundamentos Legais de Débito-FLD; Discriminativo Analítico de Débito — DAD; Discriminativo Sintético do Débito — DSD; Relatório de Lançamento — RL; Relatório de Documentos Apresentados — RDA; Fundamentos legais do débito - FLD; Relatório de representantes Legais - REPLEG; Relatório de vínculos — VÍNCULOS; Mandado de procedimento Fiscal — MPF; Termo de intimação para apresentação de documentos — TIAD e Termo de Encerramento da Ação Fiscal — TEAF.

2.6 Em decorrência da ação fiscal também foram lavradas os LDC's nºs 37.047.636-0 e 37.047.635-2 e o auto de infração nº 37.047.633-6.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a presente NFLD, através do instrumento de fls. 90/110 e anexo de fls.111/128, alegando em síntese:

3.1. Aponta que o crédito constituído com base no art. 1º da lei 9.876/99, que acrescentou o inciso IV ao art.22 da lei 8.212/91 seria nulo por não respeitar o inciso I do art. 195 da CF/88, o qual em sua alínea “a”, determina que incide contribuição sobre a remuneração de serviço prestado por pessoa física, e não pessoa jurídica, como é o caso da cooperativa, pessoa jurídica criada na forma da lei 5.764/1971, equiparada à empresa pelo art. 15, § único da lei 8.212/91.

3.2. Considera que, o crédito tributário constituído, referente à contribuição introduzida pela lei 9.876/99 afronta ao art. 154 da CF/88, em especial no que diz respeito à exigência de lei complementar e que deveria ser criada com fundamento no § 4º do art.195 da CF/88.

3.3. Para reforçar aponta que a lei 9.876/99 é inconstitucional porque utiliza a mesma base de cálculo de outras contribuições para a seguridade social – PIS, COFINS e ISS – criando um *bis in idem*.

3.5. Conclui que, por todos os motivos expostos, o lançamento deve ser declarado nulo, eis que eivado de inconstitucionalidade e ilegalidade.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Santa Maria - RS, através da 4ª Turma da DRJ/STM, prolatou o Acórdão nº 18-8.839 de fls.176/179, mantendo procedente em totalidade o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração 01/01/2002 a 30/06/2007

COOPERATIVA DE TRABALHO.

A prestação de serviço de cooperados intermediados por cooperativas de trabalho é fato gerador da obrigação tributária.

ILEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE

A Declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela constituição ao poder judiciário.

Lançamento Procedente.

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente (fls. 216), Recurso Voluntário (fls. 182/196), requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos:

1 – Dos Fatos

Trata-se de crédito tributário constituído através de NFLD lavrada face aos valores não incluídos na base de cálculo previdenciária, relativo aos valores pagos pelas cooperativas que prestaram serviços à Recorrente, no período de 01/2002 a 06/2007, com fulcro no art. 22, IV da Lei 8.212/91.

Que existe uma ADIN sobre a matéria para ser julgada, proposta pelo Centro das Indústrias do Rio Grande do Sul e que por tal razão o processo administrativo deveria restar sobrestado.

2 - Do Direito

Da inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a cooperativas.

Que o art. 1º da lei 9.876/99 ao acrescentar o inciso IV ao art. 22 da lei 8.212/91 pretendeu criar uma nova contribuição a cargo das empresas no percentual de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, afrontando o inciso I do art. 195 da CF/88.

Que a nova lei ordinária nº 9.876/99 ao arrepio do texto constitucional criou nova fonte de custeio da previdência social, quando apenas Lei complementar poderia instituir novas fontes de custeio. Isso porque teria adotado mesma base de cálculo e ainda por considerar a natureza jurídica das cooperativas de trabalho, ao entender que o pagamento da prestação de serviços feitos a ela como sendo feito aos cooperados (pessoas físicas).

Da base de cálculo – art. 195, I, “a”, da CF/88 – do conceito de pessoa física – natureza jurídica das cooperativas.

A Recorrente alega que a cooperativa é uma pessoa jurídica, sociedade civil, não contratual e que seu objeto consiste na sua atividade social que lhe identifica às espécies: cooperativas de serviços dentre as quais estão as de trabalho; de produção; de consumo; de crédito. Sendo assim não poderia ser enquadrada como pessoa física e o pagamento do valor bruto da nota fiscal ou fatura da prestação de serviços não poderia ser considerado como pagamento de rendimento de trabalho.

Alega que o art. 195 é claro ao estabelecer que é a União quem tem competência de instituir contribuição social que tenha como hipóteses de incidência, além da folha de salários, os rendimentos de trabalho pagos ou creditados, à qualquer título, às pessoas físicas. Assim, não caberia ao legislador infra-constitucional ampliar o conceito de pessoa física, incluindo nele as pessoas jurídicas, no caso as cooperativas de trabalho.

Que, o art. 110 do CTN prevê expressamente que a lei tributária não pode alterar a definição, conceito e formas do direito privado utilizado expressamente na Constituição federal para definir e limitar a competência tributária já prevista em sua alínea “a”, inciso I do art. 195.

Da necessidade de lei complementar para criação de novas fontes de custeio da seguridade social.

Que a nova contribuição prevista no inciso IV, do art. 22, da lei 8.212/91 não encontra seu fundamento de validade em nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I, II e III do art. 195 da CF/88 e que deveria ter sido criado com fundamento no § 4º, do art. 195, da CF/88 observando-se os requisitos previstos no inciso I do art. 154 da CF/88, especialmente no que tange à exigência da lei complementar.

Que foi utilizada a mesma base de cálculo de outras contribuições para a seguridade social (PIS e COFINS) e também do ISS, fazendo descaso da regra contida no art. 154, I da carta magna, criando um *bis in idem*.

3 – Do Pedido

Ao final requer provimento do Recurso, para tornar insubsistente o crédito tributário exigido, ou então, o sobrestamento do presente feito até o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN referida.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 216, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE**DECADÊNCIA**

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a **antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária**, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

O presente caso importa a aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, pois, da análise do Relatório Fiscal às fls. 37, tópico nº 6, verifica-se que houve pagamento parcial da Contribuição Previdenciária em algumas competências, conforme transcrição do relatório fiscal:

“6. A empresa deveria ter recolhido à previdência social o valor equivalente à 15% sobre a base de cálculo em cada uma das competências do período fiscalizado, no entanto deixou de fazê-lo na maior parte delas (...).” (grifo nosso)

O período de apuração compreendeu as competências 01/2002 a 06/2007. A notificação ocorreu em 04/10/2007.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre 01/2002 a 09/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

DO MÉRITO

DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE VALORES PAGOS ÀS COOPERATIVAS

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em face da Recorrente, referente à falta de recolhimento à seguridade social sobre a contribuição de 15% incidente sobre serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de que trata o art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99. Também não houve declaração dos dados relativos aos pagamentos das notas fiscais emitidas pelas cooperativas de trabalho nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 16/06/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 21/06/2012 por CARLOS ALBERTO M EES STRINGARI

Impresso em 06/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A recorrente apresenta apenas alegações de inconstitucionalidade face aos dispositivos ensejadores do lançamento do crédito tributário.

Argumentos estes que não podem prosperar.

Ocorre que, nos termos da súmula nº 2 do CARF:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, preliminarmente, reconheço a decadência em relação ao período compreendido entre 01/2002 a 09/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN; no mérito, **julgo parcialmente procedente** o recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto

CÓPIA